

Cass. civ., Sez. V, Ord., 16/07/2020, n. 15157

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:  
Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente -  
Dott. PAOLITTO Liberato - rel. Consigliere -  
Dott. BALSAMO Milena - Consigliere -  
Dott. MONDINI Antonio - Consigliere -  
Dott. DELL'ORFANO Antonella - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 3772-2015 proposto da:

A.D., elettivamente domiciliato in ROMA, VIALE G. MAZZINI 9-11, presso lo studio dell'avvocato LIVIA SALVINI, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato ENRICO DE MITA;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 3343/2014 della COMM. TRIB. REG. SEZ. DIST. di BRESCIA, depositata il 18/06/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 09/01/2020 dal Consigliere Dott. LIBERATO PAOLITTO.

**Svolgimento del processo**

che:

1. - con sentenza n. 3343/14, depositata il 18 giugno 2014, la Commissione tributaria regionale della Lombardia ha rigettato l'appello di A.D. avverso la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva disatteso l'impugnazione di un avviso di liquidazione col quale l'Agenzia delle Entrate aveva rideterminato l'importo delle imposte di registro e ipocatastali dovute in relazione ad un contratto di cessione di azienda del 18 luglio 2011;

- il giudice del gravame, a conferma del decisum di prime cure, ha considerato che, nella fattispecie, i terreni agricoli, e la relativa pertinenza immobiliare, in quanto tali inclusi nel contratto sottoposto a tassazione, non potessero usufruire del trattamento agevolato previsto in favore di imprenditore agricolo professionale (sub specie di società agricola) in quanto si trattava, - piuttosto che di acquisizione di terreni, - di cessione di un'azienda ("sia pur ricomprendente terreni agricoli");

2. - il notaio A.D. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di due motivi;

- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

### **Motivi della decisione**

che:

1. - col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente denuncia violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4, dell'art. 132 c.p.c., comma 2 e dell'art. 111 Cost., comma 6, deducendo, in sintesi, la nullità della gravata sentenza che, recando mera conferma del decum di prime cure, espone una motivazione apparente, in quanto tale inidonea a dar conto delle sue ragioni fondative;

- il secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, reca denuncia di violazione, e falsa applicazione, del D.L. n. 194 del 2009, art. 2, comma 4 bis, conv. in L. n. 25 del 2010, come modificato dalla L. 13 dicembre 2010, n. 220, art. 1, comma 41, sul rilievo che l'atto in contestazione, in quanto implicante (anche) un "trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti", non può non essere compreso tra gli atti suscettibili di essere ricondotti all'ambito (oggettivo) di applicazione dell'agevolazione;

2. - il primo motivo è destituito di fondamento in quanto la pronuncia del giudice del gravame, - senza risolversi in un acritico rinvio alle ragioni già poste a fondamento della decisione (allora) impugnata, - ha dato conto, sia pur sinteticamente, della quaestio iuris sottoposta al suo esame e della interpretazione normativa assunta come dirimente della lite contestata (in quanto preclusiva della reclamata agevolazione; v., ex plurimis, Cass., 5 novembre 2018, n. 28139; Cass., 25 ottobre 2018, n. 27112; Cass., 21 settembre 2017, n. 22022; Cass. Sez. U., 20 marzo 2017, n. 7074; Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232);

3. - è, per converso, fondato, e va accolto, il secondo motivo;

3.1 - la disposizione normativa in contestazione, - che va inserita nel più ampio quadro dei soggetti beneficiari dell'agevolazione in discorso, in relazione, così, alla nozione di imprenditore agricolo professionale, individuale o collettivo (D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, artt. 1 e 2), - espressamente prevede che "Al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, nonché le operazioni fondiari operate attraverso l'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA), sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'I per cento." (D.L. n. 194 del 2009, art. 2, comma 4 bis, cit.);

3.2 - come condivisibilmente rimarca il ricorrente, la Corte, - in relazione al previgente assetto regolativo della materia che, incentrato sulla nozione di coltivatore diretto, prendeva in considerazione "la formazione o... l'arrotondamento della piccola proprietà contadina" e, sotto tali finalità, specifici atti indicati nominativamente (L. n. 604 del 1954, art. 1), - ha rilevato che detta elencazione di atti non integra un numerus clausus in quanto "la nozione di "atti inerenti" alla formazione della piccola proprietà contadina deve considerarsi comprensiva di tutti gli atti diretti a tale scopo, stante la finalità del legislatore di non lasciare scoperto alcun atto comportante il trasferimento dei diritti reali su beni immobili" (v. Cass., 10 maggio 1996, n. 4409 cui adde, ex plurimis, Cass., 22 gennaio 2014, n. 1251; Cass., 16 giugno 2010, n. 14520; Cass., 14 gennaio 2009, n. 674; Cass., 19 maggio 2008, n. 12609; Cass., 5 dicembre 2005, n. 26394);

3.3 - la riformulazione dell'agevolazione in discorso si è, quindi, incentrata sugli atti "di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti" (art. 2, comma 4 bis, cit.), così esponendo presupposti oggettivi che, - quanto al titolo contrattuale del beneficio, - rifuggono da ogni elencazione e si risolvono nell'effetto negoziale (traslativo) conseguito, nella sua natura onerosa e nella qualificazione dell'oggetto contrattuale (rimessa agli "strumenti urbanistici vigenti");

3.4 - in disparte il rilievo unitario, o atomistico, dell'azienda, che, nella fattispecie, non riveste specifica conclusione avuto riguardo alle stesse disposizioni che disciplinano l'applicazione dell'imposta di registro con riferimento a singoli beni per i quali (così come nella fattispecie) siano stati pattuiti distinti corrispettivi (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 23, commi 1 e 4; v. Cass., 2 aprile 2015, n. 6716; Cass., 30 maggio 2000, n. 7196), - la considerazione dell'ampia portata della disposizione normativa che individua i presupposti oggettivi dell'agevolazione, - e la stessa evidenza del rilievo secondo il quale la cessione di azienda comporta sempre (anche) il trasferimento (nella fattispecie a titolo oneroso) dei beni che la compongono, - rendono ragione della conclusione secondo la quale tra gli "atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti" non può non includersi (anche) la cessione di azienda;

3.5 - va soggiunto, del resto, che, - inequivoca la conclusione in discorso qualora i beni costituenti l'azienda ceduta debbano identificarsi (esclusivamente) in terreni agricoli (con relative pertinenze), - la più lata interpretazione dei presupposti oggettivi dell'agevolazione deve correlarsi con l'identificazione dei (corrispondenti) presupposti soggettivi (D.Lgs. n. 99 del 2004, artt. 1 e 2), presupposti questi, - la cui sussistenza, nella fattispecie, è indiscussa, - che concorrono ad identificare la ratio legis dell'agevolazione (giustappunto correlata alla qualità di imprenditore agricolo professionale, individuale o collettivo, che esercita le attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. e che, per tale attività, è assicurato presso l'INPS); laddove, allora, di alcuna razionalità risulterebbe la differenziazione del trattamento fiscale dell'atto traslativo di azienda in ragione della (sola) unitaria destinazione della universitas rerum quando le (o alcune delle) singole componenti aziendali siano destinate all'impiego in un'azienda agricola, per lo svolgimento delle relative attività da parte di imprenditore agricolo professionale;

3.6 - deve, quindi, enunciarsi il seguente principio di diritto: "In relazione all'ampia portata del D.L. n. 194 del 2009, art. 2, comma 4 bis, conv. in L. n. 25 del 2010, che, con disposizione di natura non tassativa, individua i presupposti oggettivi delle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina, e avuto riguardo alla ratio legis sottesa alla disposizione, tra gli "atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti" deve includersi anche il trasferimento di beni conseguente a cessione di azienda";

4. - in conclusione, la gravata sentenza va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con accoglimento dell'originario ricorso del contribuente;

- le spese dei gradi di merito vanno compensate tra le parti, avuto riguardo all'evolversi della vicenda processuale, mentre quelle del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate.

#### **P.Q.M.**

La Corte:

- rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo motivo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo la causa nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente;

- compensa, tra le parti, le spese dei gradi merito e condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore del ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità liquidate in Euro 5.000,00, oltre rimborso spese generali di difesa ed oneri accessori, come per legge.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 9 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 16 luglio 2020